

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

М. М. Петрук

студентка 4 курсу, група ОА-42, навчально-науковий інститут економіки, менеджменту та права

Науковий керівник – к.е.н., доц. О. О. Осадча

*Національний університет водного господарства та природокористування,
м. Рівне, Україна*

В статті розглянуто поняття управлінського обліку як ефективного інструмента управління, а також досліджено напрями вдосконалення методики управлінського обліку фінансових результатів в сучасних умовах.

Ключові слова: управлінський облік, фінансовий результат, система управлінського обліку, витрати, метод обліку витрат, калькулювання собівартості.

В статье рассмотрено понятие управленческого учета как эффективного инструмента управления, а также исследованы направления совершенствования методики управленческого учета финансовых результатов в современных условиях.

Ключевые слова: управленческий учет, финансовый результат, система управленческого учета, расходы, метод учета затрат, калькуляция себестоимости.

The article deals with the concept of management accounting and explored areas of improvement methods of management accounting financial results in today's environment.

Keywords: management accounting, financial results, management accounting system, cost, method of cost accounting, costing.

В сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні зростає роль та значення створення раціональних та ефективних систем управління в діяльності підприємницьких структур. За цих обставин постає завдання формування необхідної ресурсної бази для управління виробничими процесами, вирішальну роль в утворенні якої відіграє управлінський облік, що не просто реєструє, узагальнює, контролює факти господарської діяльності, а й забезпечує користувачів всіх рівнів необхідною інформацією.

На теперішньому етапі функціонування економічних процесів управлінський облік, який формувався на основі поділу загальної системи обліку, вимагає нового осмислення, перебудови та реформування. Тому обґрунтування сутності, принципів, методів, а також розробка системи організації управлінського обліку в економічній діяльності підприємств набуває дедалі більшого значення і залишається актуальним.

Потреба в розширенні обсягу та змісту інформації, що надходить із зовнішніх джерел і внутрішніх аналітичних підрозділів підприємства значно зростає. Відповідно до цього правильне визначення фінансових результатів, повна й достовірна інформація про доходи і витрати є неодмінними умовами успішного управління підприємством, запорукою його ефективної діяльності в конкурентному середовищі. Тому виникає потреба в дослідженні діючих та розробці нових підходів до методик формування фінансових результатів підприємства в різних підсистемах бухгалтерського обліку, в тому числі і управлінському. Актуальність теми статті зумовлена необхідністю розробки науково обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення організації та методики управлінського обліку фінансових результатів у системі управління господарською діяльністю.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Сьогодні в економічних дослідженнях використовуються різні розробки, присвячені питанням управлінського обліку як інструменту управління підприємствами. Дослідження питань теорії і практики організації системи управлінського обліку проводять такі науковці, як І. Белоусова, Л. Гнилицька, Л. Нападовська, М. Пушкар, Н. Чумаченко та інші. Проте поряд із важливими науковими результатами щодо методики і організації управлінського обліку все ще залишаються невирішеними проблеми в основному його практичного використання.

Мета і завдання. Метою статті є дослідження та удосконалення методики управлінського обліку фінансових результатів, а також обґрунтування необхідності впровадження управлінського обліку на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування.

Завдання статті: розглянути та визначити важливість управлінського обліку; виявити проблеми його впровадження в сучасних умовах господарювання та намітити шляхи удосконалення методики управлінського обліку в сучасних умовах.

Однією з найважливіших проблем функціонування підприємств України в ринкових умовах є налагодження системного контролю за витратами як основного засобу досягнення належної ефективності діяльності. Вирішенню цієї проблеми має сприяти управлінський облік, або система управління витратами. Розробка і введення управлінського обліку на підприємствах – це частина загального процесу реформування системи бухгалтерського обліку в Україні. На сьогоднішня дана тематика є актуальною, адже будь-яке підприємство бажає знати, яка продукція користується найбільшим попитом, які витрати необхідні на її випуск, який дохід принесе її реалізація в майбутньому.

Приведене поняття в законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «управлінський (внутрішньогосподарський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством», являється вузько орієнтованим і не відображує справжню його сутність [1]. Управлінський облік повинен забезпечити мінімізацію витрат на виробництво продукції й одержання максимального прибутку. Відповідно до інтересів користувачів управлінський облік має відповідати таким цілям: децентралізація контролю, в розрізі центрів відповідальності, за обліком витрат і формуванням собівартості продукції; впорядкування інформації в управлінській звітності, необхідної для прийняття управлінських рішень і розробки стратегічних дій підприємства [2, с. 116].

Питання про те, що від рівня організації управлінського обліку залежать фінансові результати діяльності, давно зацікавило дослідників. Визнавши за управлінським обліком право на самостійне існування, фахівці та учені ведуть суперечки з цього питання. Цікавим є трактування цього актуального питання М.Чумаченко: "До складу сучасного управлінського обліку входить нормування, планування і прогнозування виробничих витрат за різними напрямками, калькулювання собівартості продукції, аналіз собівартості продукції і виявлення відхилень від стандартів і кошторисів...". Ніби продовжуючи думку М.Чумаченка, Ф.Б.Риполь-Сарагоси наголошує про прийняття "... на цій основі різних управлінських рішень з метою оптимізації фінансових результатів діяльності" [3, с. 50].

У сучасному розумінні управління має дві складові: стратегічне управління та оперативне управління, які вимагають відповідних систем підтримки у вигляді обліково-аналітичного, нормативного, прогнозного забезпечення, стратегічного контролю, стратегічного синергізму. Оперативне управління або управління підприємством виробляється за внутрішніми сегментами діяльності і включає наступну систему інформаційного забезпечення: управлінський облік; внутрішню структуру підприємства; систему прийняття рішень; управлінський контроль і аналіз; управлінський, інноваційний, операційний синергізм. Як показує практика, традиційні методи обліку витрат і калькулювання собівартості не повною мірою дозволяють сформувати релевантну

інформацію. За кордоном широке поширення набула система *директ-костинг*, що представляє собою метод калькулювання собівартості продукції. Даний метод є альтернативою традиційним методам обліку витрат і калькулювання собівартості, використовуваним в обліковій практиці [4, с. 573].

Директ-костинг передбачає використання класифікації витрат на постійні та змінні. Традиційним методом, який використовується при калькулюванні собівартості продукції є метод обліку витрат по повній виробничій собівартості. Повна виробнича собівартість являє собою суму прямих витрат, віднесених на об'єкти калькулювання і частки непрямих витрат, віднесених на об'єкт пропорційно обраній базі розподілу. У системі управлінського обліку непрямі витрати можуть розподілятися за центрами відповідальності на конкретних об'єктах калькулювання, за обраними базами і розрахованими коефіцієнтами. Непрямі витрати розподіляються між завершеним і незавершеним виробництвом. Такий підхід призводить до викривлення величини незавершеного виробництва та результатів калькуляції в цілому.

Директ-костинг передбачає облік і планування тільки в частині змінних витрат, тобто оцінює собівартість продукції лише по величині витрат, які залежать від обсягів виробництва. Постійні витрати в калькуляцію не включаються і списуються на фінансові результати.

Основною перевагою застосування системи «директ-костинг» при організації управлінського обліку є формування на її основі інформації, орієнтованої на прийняття оперативних управлінських рішень.

Рекомендується для щоденної оцінки фінансових результатів діяльності підприємств розраховувати показник маржинального доходу:

$$\text{Маржинальний дохід} = \text{Виручка} - \text{Змінні витрати} = \text{Постійні витрати} + \text{Прибуток} [1].$$

Модель розрахунку маржинального доходу передбачає його визначення через зміну запасів на підприємстві та включає 5 базових етапів. На першому етапі виручка від реалізації товару розноситься по продуктам. На другому етапі поточні запаси приводяться до сировини. На третьому етапі здійснюється перерахунок зміни сировини. На четвертому етапі визначаються змінні витрати на переробку відвантаженої продукції. На заключному етапі здійснюється розрахунок маржинального доходу. Дана модель дозволяє отримувати інформацію про щоденний фінансовий результат, що дає можливість проводити оперативний управлінський аналіз [5].

Єдина управлінська інформаційна система забезпечує всі рівні управління, маючи всередині себе відповідні інформаційні системи і підсистеми. На цих же позиціях побудована і інформаційна система стратегічного обліку, в яку інтегровані дані по операціях, представлені системою здійснення операцій. Виходячи з цього, при розробці моделі стратегічного обліку фінансових результатів необхідно брати до уваги умови та принципи відповідного методу обліку витрат, методи ідентифікації факторів витрат, бази розподілу непрямих і накладних витрат, проведення стратегічного аналізу, вибір відповідних критичних чинників успіху, контроль. У стратегічному обліку фінансових результатів необхідно враховувати і відображати: стан факторів зовнішнього середовища; можливості прогнозування; критичні фактори успіху; вплив зовнішніх факторів з використанням механізму балансових звітів; оцінку стратегії; оцінку управлінських рішень; внутрішній і зовнішній аудит.

При розробці системи стратегічного обліку витрат, доходів і результатів діяльності, виборі відповідних методів обліку витрат, побудові бухгалтерської моделі необхідно брати до уваги шість основних положень. Розглянемо їх зміст детальніше.

По-перше, в систему стратегічного управлінського обліку повинні входити прогнозні показники у вигляді стратегічних похідних балансових звітів, бюджетів прибутків і збитків, капіталу, грошових потоків. По друге, особливу увагу слід приділити відображенню в системі стратегічного обліку критичних чинників успіху: інструментів для прийняття

стратегічних рішень; надання тільки потрібної інформації; вибору оптимальних фінансових показників; адаптації до майбутніх змін; використання роздільного обліку за видами діяльності. По-третє, при організації стратегічного обліку результатів діяльності необхідно враховувати стадії життєвого циклу як самого суб'єкта господарської діяльності, так і видів продукції, робіт, послуг. По-четверте, необхідно забезпечити облік за видами діяльності. По-п'яте, при організації обліку результатів інноваційної діяльності дуже важливо встановити залежність між видами діяльності та створенням цінності. По-шосте, при організації стратегічного управлінського обліку виникає проблема обліку витрат за центрами відповідальності: центрам витрат, доходів, прибутку, інвестицій.

Система обліку витрат за видами діяльності є основою стратегічного управління, оскільки дозволяє врахувати потреби споживачів. Ідентифікація факторів витрат за видами діяльності зводиться до вирішення двох завдань: визначення видів діяльності та встановлення центрів групування витрат за видами діяльності.

Облік доходів і результатів організовується, відповідно, також за видами діяльності.

Висновки. Охарактеризована нами модель стратегічного обліку раціонального споживання ресурсів за видами діяльності забезпечує кінцеву спрямованість на задоволення потреб клієнтів на основі використання відповідних умов, принципів, ідентифікації факторів витрат за видами діяльності, встановлення відповідних носіїв витрат за видами діяльності в розрізі центрів прибутку або інвестицій і прийняття на цій основі рішення з випуску відповідних виробів, їх цін і системи знижок.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. №996-XI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
2. Пушкар М. С. Розробка системи обліку : [Навчальний посібник] / Пушкар М. С. – Тернопіль :Карт-бланш, 2003. – 198 с.
3. Нападовська Л. В. Управлінський облік. [Підруч. для студентів вищих навч. закладів] / Нападовська Л. В. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
4. Голов С. Ф. Проблеми та перспективи реформування бухгалтерського обліку в Україні / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 11. – С. 15–23.
5. Бороненкова С.А. Управлінський аналіз : навч. посібник. / Бороненкова С.А. – М. , 2004. – 384 с.
6. Белоусова І. Роль управлінського обліку / І. Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 34.
7. Бухгалтерський управлінський облік / Е.А. Бойко та ін; під ред. А.Н. Кизилова, І.М. Багатою. Ростов н / Д, 2005. 380 с.
8. Гнилицька Л. Прийняття управлінських рішень на основі обліку інформації системи «директ-костинг» // Л. Гнилицька / Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 24.